

Heads Up

En este número:

- Principales determinaciones de la ASU propuesta
- Fecha efectiva y transición
- Apéndice A – Estado de posición financiera que muestra las clases revisadas del activo neto
- Apéndice B – Estado de actividades que muestran los dos nuevos sub-totales

Transformación completa de las ESAL FASB emite propuesta de ASU sobre los estados financieros de las entidades sin ánimo de lucro

Por Joan Schweizer, Adrian Mills, y Andrew Warren, Deloitte & Touche LLP

En abril 22, 2015, FASB emitió una [ASU propuesta](#)¹ que cambiaría de manera importante los requerimientos existentes de presentación para los estados financieros de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) [not-for-profit entities (NFPs)]. La propuesta tiene la intención de mejorar los requerimientos actuales para la clasificación del activo neto así como también la información presentada en los estados financieros y en las notas a los estados financieros en relación con liquidez, desempeño financiero, y flujos de efectivo de las ESAL. De manera específica, la ASU propuesta aborda (1) la complejidad y comprensibilidad de las clasificaciones del activo neto, (2) presentación inconsistente de reportes de medidas intermedias de operaciones contenidas en el estado de actividades, (3) la carencia de consistencia en el tipo de información suministrado acerca de los gastos del período, y (4) inconsistencias en la presentación de reportes sobre la información operacional contenida en el estado de actividades y en los flujos de efectivo de operación dentro del estado de flujos de efectivo.

La propuesta afectaría a las ESAL y enmendaría la ASC 958² así como también ciertos requerimientos contenidos en la ASC 954.

Este *Heads Up* resume las determinaciones clave de la ASU propuesta. Los comentarios sobre la propuesta son recibidos hasta agosto 20, 2015.

Nota del editor: Muchas de las determinaciones contenidas en la ASU propuesta difieren de manera importante de las de los US GAAP existentes, incluyendo la orientación actual sobre la contabilidad para las entidades con ánimo de lucro. Por ejemplo, la ASU propuesta cambiaría aspectos del estado de flujos de efectivo cuya economía subyacente es generalmente la misma tanto para las ESAL como para las entidades con ánimo de lucro. Las ESAL deben participar plenamente en el proceso de cartas comentario a fin de asegurar que FASB entienda de manera plena las implicaciones de sus cambios propuestos. La planeación para esos cambios será importante dado que podrían implicar cambios de los sistemas y cambios al control interno sobre la información financiera de la entidad. Las entidades con ánimo de lucro también pueden considerar comentar sobre la ASU propuesta dado que podría anunciar propuestas futuras.

¹ FASB Proposed Accounting Standards Update, *Presentation of Financial Statements of Not-for-Profit Entities*.

² Para los títulos de las referencias de la *FASB Accounting Standards Codification (ASC)* referencias, vea "[Titles of Topics and Subtopics in the FASB Accounting Standards Codification](#)," de Deloitte.

Principales determinaciones de la ASU propuesta

Activos netos

Según los US GAAP existentes, en el estado de posición financiera se presentan tres clases de activos netos (no-restringidos, temporalmente restringidos, y permanentemente restringidos). Según la ASU propuesta, sin embargo, la ESAL presentaría solo dos clases de activos netos (*activos netos con restricciones de donante* y *activos netos sin restricciones de donante*) en el estado de posición financiera al final del período. Vea el [Apéndice A](#) para un ejemplo que ilustra cómo la ESAL ajustaría la presentación de los activos netos en su estado de posición financiera para reflejar esas dos clases en lugar de las tres clases requeridas según la orientación actual.

Nota del editor: FASB decidió que la complejidad de distinguir entre restricciones permanentes y temporarias no está justificada y que mejor información sería obtenida de las revelaciones acerca de la naturaleza, cantidades, y efectos de los varios tipos de restricciones impuestas por el donante, incluyendo información acerca de los propósitos para los cuales los recursos pueden ser usados y las franjas de tiempo para su uso.

Estado de actividades

Según la ASU propuesta, la ESAL presentaría en el estado de actividades el cambio en cada una de las dos nuevas clases de activos netos, haciéndolo de una manera similar a como presenta el cambio en cada una de las tres clases de activo neto especificadas según la orientación actual. La ESAL también estaría requerida a presentar en el estado de actividades dos subtotales adicionales para las actividades asociadas con los cambios en los *activos netos sin restricciones de donante*:

- a. El primer subtotal incluye ingresos ordinarios de operación, respaldo, gastos, ganancias, y pérdidas que no tengan restricciones impuestas por el donante y sean antes de transferencias internas.
- b. El segundo subtotal incluye los efectos de las transferencias internas resultantes de designaciones de la junta de gobierno, apropiaciones, y acciones similares que coloquen (o remuevan) límites auto-impuestos en el uso de los recursos que los hagan no-disponibles (o disponibles) para las actividades de operación del período corriente.

Nota del editor: FASB considera que requerir más medidas intermedias estandarizadas de las operaciones (i.e., los subtotales propuestos que muestran el exceso o déficit de operación tanto antes como después de las transferencias) incrementaría la comparabilidad de la información en el sector de las ESAL, especialmente dentro de las industrias.

La ASU propuesta señala que esas medidas intermedias de las operaciones están designadas para reflejar la distinción entre actividades de operación del período y otras actividades “con base en si las entradas y salidas de recursos provienen de o están dirigidas fuera del propósito de la ESAL por existencia y disponible para las actividades de operación del período corriente.”

Tal y como se detalle en la sección “Puntos de vista alternativos” de la ASU propuesta, el presidente de FASB Russell Golden y el vicepresidente de FASB James Kroeker están en desacuerdo con requerir las nuevas medidas de desempeño de operación. Consideran que “es inapropiado incluir en los resultados de operación el impacto de eventos internos y arbitrarios, incluyendo elementos discrecionales u otros elementos similares que no son el resultado de transacciones con un tercero, cambios en la medición de activos o pasivos, u otros eventos externos. Además, [consideran que] en el extremo permitiría que las entidades enfatizen de manera efectiva una medida PCGA del desempeño de operación que seleccionen y escojan reportar.”

Vea el [Apéndice B](#) para una muestra de la presentación del estado de actividades de una ESAL que muestra los dos nuevos subtotales que serían requeridos según la ASU propuesta.

Ya no habría el requerimiento de presentar la medida intermedia de operaciones en la misma página como el cambio en los activos netos sin restricciones del donante (si bien la ESAL todavía puede escoger hacerlo). Además, la ASU propuesta eliminaría la orientación contenida en la ASC 954-225-45-4 que requiere que las ESAL de atención en salud orientadas a negocio presenten un *indicador de desempeño*.

Además, la ASU propuesta eliminaría la orientación que requiere que las organizaciones voluntarias de salud y bienestar proporcionen el estado de gastos funcionales y en lugar de ello requeriría que todas las ESAL presenten información acerca de la naturaleza y función de tales gastos (1) en el estado de actividades, (2) como un estado separado, o (3) en las notas a los estados financieros. Además, los ingresos por inversión serían reportados netos del gasto de inversión directa interno o externo.

Estado de flujos de efectivo

Según la propuesta, la ESAL estaría requerida a reportar en el estado de flujos de efectivo la cantidad neta para los flujos de efectivo de operación, haciéndolo mediante usar el método directo de contabilidad.

Nota del editor: El requerimiento propuesto representa un cambio importante en relación con la práctica actual y crearía una diferencia entre la presentación de los flujos de efectivo de las ESAL y los de las entidades con ánimo de lucro. Además, las ESAL pueden tener dificultad para rastrear la información necesaria para que el método directo del estado de flujos de efectivo sea preparado y auditado.

La ASU propuesta cambiaría además la práctica actual para las ESAL y diferenciaría la presentación de los flujos de efectivo de las ESAL de los de las entidades con ánimo de lucro mediante requerir que las ESAL presenten:

- Las compras de activos de larga vida, contribuciones restringidas para adquirir activos de larga vida, y ventas de activos de larga vida como flujos de efectivo de operación más que como flujos de efectivo de inversión.
- Los pagos de intereses por préstamos (incluyendo las actividades de administración de efectivo) como flujos de efectivo de financiación más que como flujos de efectivo de operación.
- Los ingresos de intereses y dividendos por préstamos e inversiones (diferentes a las hechas para propósitos programáticos) como flujos de efectivo de inversión más que como flujos de efectivo de operación.

Revelaciones

La ASU propuesta mejoraría los requerimientos de revelación para las ESAL. Según sus determinaciones, la ESAL estaría requerida a revelar lo siguiente:

- "Designaciones, apropiaciones, y transferencias similares de la junta de gobierno que resulten en la adición o remoción de límites auto-impuestos al uso de recursos sin restricciones impuestas por el donante."
- "Composición de activos netos con restricciones de donante al final del período y cómo las restricciones afectan el uso de los recursos."
- "Administración de la liquidez e información cuantitativa a la fecha de presentación de reporte acerca de los activos financieros disponibles para satisfacer las demandas de efectivo en el corto plazo, incluyendo las demandas resultantes de pasivos financieros de corto plazo."
- "Gastos, incluyendo las cantidades para los gastos de operación tanto por su naturaleza como por su función."
- "Método(s) usado(s) para asignar los costos entre las funciones de programa y apoyo."
- "Fondos de dotación bajo el agua", que son fondos de dotación restringidos por el donante para los cuales el valor razonable del fondo es menor que ya sea la cantidad original de la donación (regalo) o que la cantidad requerida sea mantenida por el donante o por ley."

* "Underwater endowment funds" = fondos de dotación creados en los últimos seis años son "bajo el agua" - la frase utiliza para indicar que el valor justo de mercado de las inversiones en un fondo de dotación en particular es menor que la valor de la donación que originalmente creó ese fondo. (N del t).

Fecha efectiva y transición

La ASU propuesta sería aplicada sobre una base retrospectiva, pero la aplicación a los estados financieros intermedios no sería requerida en el año inicial de adopción. Sin embargo, si la información intermedia es incluida en los estados financieros anuales en el año de adopción, los períodos intermedios necesitarían ser ajustados retrospectivamente. A partir de la adopción, la entidad revelaría la naturaleza de cualesquiera reclasificaciones o re-emisiones y su impacto en los activos netos para los años presentados en los estados financieros.

La Junta determinará la fecha efectiva luego de revisar la retroalimentación sobre la ASU propuesta. Tentativamente planea realizar dos reuniones de mesa redonda para solicitar los puntos de vista de los *stakeholders*. La primera reunión está planeada para septiembre 21, 2015, en la oficina de FASB en Norwalk, Connecticut; la segunda se espera que sea tenida en la Costa Oeste en Octubre 6, 2015.

Nota del editor: Esta propuesta representa el cambio más importante a la orientación de la contabilidad de la ESAL desde 1993, cuando FASB emitió las Declaraciones 116³ y 117⁴ (codificadas ambas en la ASC 958).

³ FASB Statement No. 116, *Accounting for Contributions Received and Contributions Made*.

⁴ FASB Statement No. 117, *Financial Statements of Not-for-Profit Organizations*.

Apéndice A – Estado de posición financiera que muestra las clases revisadas del activo neto

El ejemplo que se presenta a continuación, que se reproduce de la ASU propuesta, ilustra cómo la ESAL ajustaría la presentación de los activos netos en su estado de posición financiera para reflejar dos clases más que las tres clases requeridas según la orientación actual.

Entidad sin ánimo de lucro A Estados de posición financiera Junio 30, <u>20X1</u> ^{19X1} y <u>20X0</u> ^{19X0} (en miles)			
	<u>20X1</u> ^{19X1}	<u>20X0</u> ^{19X0}	
Activos:			
Efectivo y equivalentes de efectivo	\$ 4,575,75	\$ 4,960,460	
Cuentas por cobrar e intereses por cobrar	2,130	1,670	
Inventarios y gastos pagados por anticipado	610	1,000	
Contribuciones por cobrar	3,025	2,700	
Inversiones de corto plazo	1,400	1,000	
Activos restringidos para inversiones en terrenos, edificaciones, y equipo	5,210	4,560	
Terreno, edificaciones y equipo	61,700	63,590	
Inversiones de largo plazo	218,070	203,500	
Total activos	\$ <u>296,720</u> ^{292,220}	\$ <u>282,980</u> ^{278,480}	
Pasivos y activos netos:			
Cuentas por pagar	\$ 2,570	\$ 1,050	
Anticipos reembolsables		650	
Subvenciones por pagar	875	1,300	
Notas por pagar		1,140	
Obligaciones de anualidades	1,685	1,700	
Deuda de largo plazo	5,500	6,500	
Total pasivos	10,630	12,340	
Activos netos:			
Sin restricciones de donante (Nota DDD) No-restringido	<u>92,677</u> ^{115,228}	<u>73,619</u> ^{103,670}	
Con restricciones de donante Temporalmente restringidos (Nota B)	<u>193,413</u> ^{24,342}	<u>197,021</u> ^{25,470}	
Restringidos permanentemente (Nota C)	442,020	137,000	
Total activos netos	<u>286,090</u> ^{281,590}	<u>270,640</u> ^{266,140}	
Total pasivos y activos netos	\$ <u>296,720</u> ^{292,220}	\$ <u>282,980</u> ^{278,480}	
Nota: Vea el párrafo 958-205-55-21 para las notas a los estados financieros			

Apéndice B – Estado de actividades que muestran los dos nuevos sub-totales

Entidad sin ánimo de lucro A Estado de actividades Año terminado en junio 30, 20X1 (en miles)			
	Sin restricciones de donante	Con restricciones de donante	Total
Ingresos ordinarios y ganancias:			
Contribuciones	\$ 8,640	\$ 8,390	\$ 17,030
Honorarios	5,200		5,200
Otros	150		150
Ganancias	200		200
Total ingresos ordinarios y ganancias sin restricciones de donante	14,190		22,580
Activos netos liberados de restricciones (Nota D):			
Satisfacción de restricciones de programa	21,990	(21,990)	-
Satisfacción de restricciones de adquisición de equipo	1,500	(1,500)	-
Expiración de restricciones de tiempo	1,250	(1,250)	-
Apropiación de dotación de donantes	7,500	(7,500)	-
Total activos netos liberados de restricciones	32,240		
Total ingresos ordinarios, ganancias y otro respaldo sin restricciones de donante	46,430		
Gastos y pérdidas:			
Programa A	13,100		13,100
Programa B	8,540		8,540
Programa C	5,760		5,760
Administración y general	2,038		2,038
Obtención de fondos	2,150		2,150
Total gastos	31,588		31,588
Pérdida por incendio	80		80
Total gastos y pérdidas	31,668		31,668
Exceso de operación, antes de transferencias	14,762		
Designaciones de la junta, apropiaciones, y transferencias similares a/(desde) operaciones:			
Retornos de inversión apropiados a partir de casi- dotación	2,000		2,000
Transferencia de equipo subvencionado	(140)		(140)
Transferencia de equipo adquirido con fondos restringidos por el donante y colocado en servicio	(1,500)		(1,500)
Exceso de operación, luego de transferencias	15,122		
Cambios no-operacionales:			
Retorno sobre inversión, neto (Nota E)	4,678	20,272	24,950
Gastos por intereses	(382)		(382)
Pérdida actuarial en obligaciones de anualidad		(30)	(30)
Designaciones de la junta, apropiaciones, y transferencias similares a/(desde) no-operaciones:			
Retornos de inversión apropiados para operaciones corrientes a partir de casi-dotación	(2,000)		(2,000)
Transferencia de equipo subvencionado	140		140
Transferencia de equipo adquirido con fondos restringidos por el donante y colocado en servicio	1,500		1,500
Incremento (disminución) en activos netos	19,058	(3,608)	15,450
Activos netos a comienzo del año	73,619	197,021	270,640
Activos netos a final del año	\$ 92,677	\$ 193,413	\$ 286,090

[Para facilidad de lecturabilidad, la ilustración no está resaltada cuando el texto es nuevo.]

Suscripciones

Si usted desea recibir *Heads Up* y otras publicaciones de contabilidad emitidas por el Accounting Standards and Communications Group, de Deloitte, por favor [regístrese](http://www.deloitte.com/us/subscriptions) en www.deloitte.com/us/subscriptions.

Dbriefs para ejecutivos financieros

Lo invitamos a que participe en *Dbriefs*, la serie de webcast de Deloitte que entrega las estrategias prácticas que usted necesita para mantenerse en la cima de los problemas que son importantes. Tenga acceso a ideas valiosas e información crítica de los webcast en las series “Ejecutivos Financieros” sobre los siguientes temas:

- Estrategia de negocios e impuestos
- Gobierno corporativo
- Orientando el valor de la empresa
- Información financiera
- Información financiera para impuestos
- Inteligencia frente al riesgo
- Sostenibilidad
- Tecnología
- Transacciones & eventos de negocio

Dbriefs también proporciona una manera conveniente y flexible para ganar créditos de CPE – directo en su escritorio. [Únase a Dbriefs](http://www.deloitte.com/us/dbriefs) para recibir notificaciones sobre futuros webcast en www.deloitte.com/us/dbriefs.

Está disponible el registro para este próximo webcast de *Dbriefs*. Use el vínculo para registrarse:

- [Mid-Year Outlook: Balancing the Bullish U.S. Deal Market With Regulatory Pressure and Global Risks](#) (May 13, 2 p.m. (EDT)).

Technical Library y US GAAP Plus

[Biblioteca técnica y US GAAP Plus]

Deloitte tiene disponible, sobre la base de suscripción, el acceso a su biblioteca en línea de literatura sobre contabilidad y revelación financiera. Denominada Technical Library: The Deloitte Accounting Research Tool, la biblioteca incluye material de FASB, EITF, AICPA, PCAOB, IASB y SEC, además de los manuales de contabilidad propios de la SEC y los manuales de la SEC y otra orientación interpretativa de la contabilidad y de la SEC.

Actualizada cada día de negocios, Technical Library tiene un diseño intuitivo y un sistema de navegación que, junto con sus poderosas características de búsqueda, le permiten a los usuarios localizar rápidamente información en cualquier momento, desde cualquier computador. Además, los suscriptores de Technical Library reciben *Technically Speaking*, la publicación semanal que resalta las adiciones recientes a la librería. Para más información, incluyendo detalles sobre la suscripción y una demostración en línea, visite www.deloitte.com/us/techlibrary.

Además, asegúrese de visitar [US GAAP Plus](#), nuestro nuevo sitio web gratis que destaca noticias de contabilidad, información, y publicaciones con un centro de atención puesto en los US GAAP. Contiene artículos sobre las actividades de FASB y actualizaciones a la *FASB Accounting Standards Codification*™ así como también desarrollos de otros emisores del estándar y reguladores de los Estados Unidos, tales como PCAOB, AICPA, SEC, IASB y el IFRS Interpretations Committee. ¡Dele un vistazo hoy!

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **Heads Up – May 8, 2015 – Volume 22, Issue 14 - NFP Makeover. FASB Issues Proposed ASU on Presentation of Not-for-Profit Entities' Financial Statements** – Traducción realizada por Samuel A. Mantilla, asesor de investigación contable de Deloitte & Touche Ltda., Colombia, con la revisión técnica de César Cheng, Socio Director General de Deloitte & Touche Ltda., Colombia.

Si desea información adicional, por favor, visite www.deloitte.com

Deloitte hace referencia, individual o conjuntamente, a Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), sociedad del Reino Unido no cotizada limitada por garantía, y a su red de firmas miembro y sus entidades asociadas. DTTL y cada una de sus firmas miembro son entidades con personalidad jurídica propia e independiente. DTTL (también denominada "Deloitte Global") no presta servicios a clientes. Consulte la página www.deloitte.com/about si desea obtener una descripción detallada de DTTL y sus firmas miembro.

Deloitte presta servicios de auditoría, consultoría, asesoramiento fiscal y legal y asesoramiento en transacciones y reestructuraciones a organizaciones nacionales y multinacionales de los principales sectores del tejido empresarial. Con más de 200.000 profesionales y presencia en 150 países en todo el mundo, Deloitte orienta la prestación de sus servicios hacia la excelencia empresarial, la formación, la promoción y el impulso del capital humano, manteniendo así el reconocimiento como la firma líder de servicios profesionales que da el mejor servicio a sus clientes.

Esta publicación contiene exclusivamente información de carácter general, y ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro o entidades asociadas (conjuntamente, la "Red Deloitte"), pretenden, por medio de esta publicación, prestar un servicio o asesoramiento profesional. Ninguna entidad de la Red Deloitte se hace responsable de las pérdidas sufridas por cualquier persona que actúe basándose en esta publicación.

© 2015 Deloitte